



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, ÖAdresse, vertreten durch Nath & Kollegen, Rechtsanwälte, D-80331 München, Herzog-Wilhelm-Straße 9, vom 3. Jänner 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, vertreten durch Dkfm. Hermann Rohrmoser, vom 6. Dezember 2010 betreffend die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Juli 2005 bis Dezember 2005, Jänner bis Dezember 2006 und Jänner bis Dezember 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der Bescheid betreffend die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Juli 2005 bis Dezember 2005 wird abgeändert.

Die Kraftfahrzeugsteuer für August 2005 bis Dezember 2005 wird festgesetzt mit € 276,00.

Die Bescheide betreffend die Kraftfahrzeugsteuer Jänner bis Dezember 2006 und Jänner bis Dezember 2007 bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Beim BW und seiner Ehegattin wurde Ende 2010 eine Nachschau durchgeführt. Gegenstand der Nachschau hinsichtlich des BW war dessen PKW, der in Deutschland zum Verkehr zugelassen war. Dieses Fahrzeug war kurz vor der durchgeföhrten Nachschau beim Haus der Gattin, die in B eine Privatzimmervermietung betrieb, gesehen und fotografiert worden. Das FA hatte darauf die Meldedaten des BW sowie die Zulassungsdaten des Fahrzeugs erhoben und die Versicherungsdaten des BW bei der Sozialversicherung abgefragt.

Bei der im Zuge der Nachschau aufgenommenen Niederschrift gab der BW an, dass er das Fahrzeug im Juli 2005 um € 4.500,00 in Deutschland erworben und am 18. Juli 2005 zugelassen habe. Zu seinem Wohnsitz führte der BW an, dass er seit 1968 durchgängig seinen Hauptwohnsitz in Deutschland habe. Seit dem Jahr 2000 habe er einen Hauptwohnsitz in A, den auch sein Schwiegervater bewohne.

Das Fahrzeug sei die meiste Zeit in Deutschland gewesen. Er sei ehrenamtlich in A tätig auch die Verwandten und Freunde befänden sich dort. Er könne neben dem eigenen Fahrzeug auch das Fahrzeug des Schwiegervaters und Fahrzeuge von dessen Firma nutzen.

Bei dieser Niederschrift gab die Gattin des BW an, dass das in Österreich für die Privatzimmervermietung genutzte Gebäude die Vermietung von 10 (Gäste)Betten umfasse und zur Hälfte für private Zwecke genutzt werde.

Nach der Vorlage von Unterlagen und einem umfangreichen Schriftverkehr zwischen dem FA und dem BW, in dem das FA den Standpunkt vertrat, dass der BW seinen Hauptwohnsitz in Österreich habe und der BW vorbrachte, dass sein "1. Wohnsitz" in Deutschland liege und sein (damaliger) österreichischer Arbeitgeber einen kostenlosen Transport der Arbeitnehmer zum und vom Unternehmen anbiete, er das Fahrzeug vor allem für seine ehrenamtliche Tätigkeit in A verwende und aufgrund der Jahreskilometerleistung von durchschnittlich 10.000 km/Jahr gar nicht in Österreich genutzt haben könne, da bereits zwei Fahrten pro Monat zwischen B und A ca. 12.000 km ausmachen würden, erließ das FA unter anderem Bescheide, mit denen die Kraftfahrzeugsteuer für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug für die Zeiträume Juli bis Dezember 2005, Jänner bis Dezember 2006 und Jänner bis Dezember 2007 zusammengefasst festgesetzt wurde.

Begründend führte das FA aus, dass der BW und seine Gattin ihren Hauptwohnsitz ab dem Jahr 2000 in Österreich gehabt hätten. Die Gattin des BW habe ab dem Jahr 2000 in B eine Privatzimmervermietung betrieben. Der BW habe bis ins Jahr 2008 (selbständig und nicht selbständig) in Österreich gearbeitet und damit sei der Mittelpunkt der Lebensinteressen am Familienwohnsitz und damit in Österreich gelegen. Der BW und seine Gattin seien hier ansässig.

Damit bestehe aber gemäß § 82 Abs. 8 KFG die (widerlegbare) Vermutung, dass auch der dauernde Standort eines im Juli 2005 in 'Deutschland gekauften und auf den BW zugelassenen Fahrzeuges in Österreich sei. Als Verwender des Fahrzeuges seien der BW und seine Gattin anzusehen.

Eine Verwendung eines solchen Fahrzeuges ohne inländische Zulassung sei gemäß § 37 KFG nur innerhalb eines Monates ab der Einbringung zulässig, danach liege eine widerrechtliche

Verwendung vor. Daran könnten auch Aufenthalte an Wochenenden oder Urlaubstagen in A nichts ändern.

Gegen diese Bescheide er hob der BW fristgerecht Berufung und führte dabei unter anderem erstmalig aus, dass er und seine Frau seit 2001 getrennt lebten und er in Deutschland in einer Beziehung lebe. Er halte sich nur mehr gelegentlich in Österreich auf.

Nach einem Mängelbehebungsverfahren erfolgte weiterer Schriftverkehr des BW mit dem FA, in dem dieser neben Wiederholungen seines bisherigen Vorbringens eine Kopie einer Gehaltsabrechnung aus A vorlegte. Aus dieser ging als Eintrittsdatum des BW der 1. August 2008 hervor. Sowohl das Gehalt als auch die Firma des Arbeitgebers waren unkenntlich gemacht worden, da diese nach dem Vorbringen des BW nichts zur Sache täten.

Das FA wies diese Berufungen mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2011 als unbegründet ab und führte dort nach Darstellung des erhobenen Sachverhaltes an, dass der BW die Vermutung, dass sich der Standort des Fahrzeuges in Österreich befindet nicht widerlegt habe. Es habe sich in freier Beweiswürdigung ergeben, dass der Hauptwohnsitz des BW in B gelegen sei. Die stärksten persönlichen Beziehungen bestünden zu dem Wohnsitz an dem die Gattin eine Privatzimmervermietung betreibe. Dagegen spreche auch nicht, dass der BW Anfang 2011 (und somit im offenen Verfahren) seinen österreichischen Hauptwohnsitz in einen Nebenwohnsitz geändert habe, nun in Deutschland einer nicht näher definierten nichtselbständigen Beschäftigung nachgehe. Die Behauptung, er lebe von seiner Ehegattin getrennt, erachtete das FA als Schutzbehauptung.

Es hätten sich somit keine hinreichenden Anhaltspunkte ergeben, dass das Fahrzeug einem Standort im Ausland zugeordnet werden müsse. Weiters verwies das FA auf die erhöhte Mitwirkungsverpflichtung bei Auslandssachverhalten.

Der BW beantragte binnen offener Frist mit Schriftsatz der im Spruch angeführten Rechtsanwaltskanzlei aus München die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In diesem führte die Kanzlei an, dass der BW ab August 2008 Vollzeit in A arbeite und gerne bereit sei, auf Wunsch eine Kopie des Arbeitsvertrages für diese Tatsache zu übersenden. Zudem habe er in A für das Fahrzeug einen Garagenabstellplatz.

Die im Vorlageantrag angeführte Vollmacht erliegt nicht in den dem UFS vorliegenden Akten.

Die Rechtsanwaltskanzlei führte in einem weiteren Schreiben an das FA vom 3. November 2011 aus, dass die "Korrespondenz mit ... (dem BW) künftig ausschließlich über die Kanzlei geführt werden wolle".

Über Vorhalt des UFS teilte das FA mit, dass auch in den beim FA verbliebenen Akten keine schriftliche Vollmacht der Rechtsanwaltskanzlei erliege.

***Der UFS hat dazu erwogen:***

Der UFS legt seiner Entscheidung den im Folgenden dargestellten Sachverhalt betreffend die Jahre 2005 bis 2007 zu Grunde. Dieser ergibt sich aus dem Inhalt der Verwaltungsakten sowie dem Vorbringen der Parteien und ist – soweit im Einzelnen nicht gesondert dargestellt – von diesen unbestritten.

Der BW und seine Gattin hatten ab August 2000 ihren Hauptwohnsitz in ÖAdresse. Dies ergibt sich aus den im Akt erliegenden Auszügen aus dem zentralen Melderegister.

Ab dem Jahr 2000 betrieb die Gattin des BW an dieser Adresse eine Privatzimmervermietung mit 10 Betten. Das Gebäude wurde ca. je zur Hälfte für Zwecke der Privatzimmervermietung und für private Wohnzwecke verwendet. Dies ergibt sich aus der Aussage der Gattin des BW bei der Einvernahme vor dem FA am 26. November 2010.

Der BW arbeitete ab dem Jahr 2001 bis in das Jahr 2003 als Selbständiger in Österreich, ab dem Jahr 2003 bis zum Juli 2008 arbeitete er als Nichtselbständiger in Österreich. Dies ergibt sich aus den Sachverhaltsfeststellungen des FA dargestellt in der Berufungsvorentscheidung und wurde vom BW in verschiedenen Schriftsätzen bestätigt. Daneben arbeitete der BW ehrenamtlich im Tierheim A. Dies ergibt sich aus der Aussage des BW bei der Einvernahme vor dem FA am 26. November 2010.

Der BW hatte seit seiner Geburt auch einen deutschen Wohnsitz im Großraum A. Seit dem Jahr 2000 war der BW in A in einer Mietwohnung gemeldet, die von seinem Schwiegervater bewohnt wird. Dies ergibt sich aus der Aussage des BW bei der Einvernahme vor dem FA am 26. November 2010.

Im Juli 2005 erwarb der BW in Deutschland einen gebrauchten Geländewagen C und ließ diesen in Deutschland zum Verkehr zu. Dies ergibt sich aus der im Akt erliegenden ZEVIS Anfrage vom 10. November 2010.

Dieses Fahrzeug verwendeten der BW und seine Gattin jedenfalls in Österreich und Deutschland. Als Standort dieses Fahrzeuges ist Österreich anzusehen.

Zu diesem Punkt des Sachverhaltes liegen unterschiedliche Darstellungen vor.

Das FA hat im Rahmen der zustehenden Möglichkeiten Sachverhalte erhoben, die dafür sprechen, dass der BW – zumindest in dem hier umfassten Zeitraum - nicht nur seinen

Wohnsitz in Österreich habe, sondern auch den Mittelpunkt seiner beruflichen und privaten Beziehungen und somit den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen.

Hinsichtlich der beruflichen Gegebenheiten führt der BW an, dass er neben der Tätigkeit in Österreich bis in das Jahr 2008 eine ehrenamtliche Tätigkeit in A ausübe und seine sozialen Kontakte sich ebenfalls dort befänden. Dies beträfe nicht nur Freunde oder Verwandte, er lebe auch seit 2001 von seiner Gattin getrennt und habe eine Beziehung in Deutschland.

Der UFS folgt in diesem Punkt dem FA zunächst darin, dass – jedenfalls für den Zeitraum, von Juli 2005 bis Dezember 2007 – der berufliche Mittelpunkt der Lebensinteressen des BW in Österreich gelegen ist. Der BW arbeitete Vollzeit in einem österreichischen Unternehmen. Damit war diese Tätigkeit sowohl zeitlich als auch finanziell der wesentliche Punkt seiner beruflichen Aktivitäten. Die vom BW angeführte ehrenamtliche Tätigkeit in Deutschland kann bei dieser Ausgangssituation nicht nur begrifflich sondern auch rein zeitlich gesehen, demgegenüber nur von untergeordneter Bedeutung sein. Beruflicher Mittelpunkt der Lebensinteressen war damit Österreich.

Gleiches gilt nach Sicht des UFS auch für den privaten Mittelpunkt der Lebensinteressen.

Der UFS folgt in diesem Punkt dem FA zunächst darin, dass es – jedenfalls für den Zeitraum, von Juli 2005 bis Dezember 2007 bzw. August 2008 – unwahrscheinlich ist, dass der BW von seiner Gattin getrennt lebte. Dafür spricht zunächst, dass beide Ehepartner bei der ersten Einvernahme nicht auf eine erfolgte Trennung hingewiesen haben. Sie haben in dieser Einvernahme vielmehr dezidiert darauf hingewiesen, dass "unsere Verwandten und Freunde in A bzw. der Umgebung" seien und "wir daher ständig in A unterwegs" seien.

Weiters benutzten beide Ehepartner offenbar die Fahrzeuge des Schwiegervaters des BW, der BW war in der vom Schwiegervater gemieteten Wohnung gemeldet und hielt sich dort auf, wenn er (ehrenamtlich) in A tätig war. Der BW hatte – obwohl er eine Trennung seit dem Jahr 2001 behauptete und bis August 2008 Vollzeit in Österreich arbeitete, auch keinen anderen Wohnsitz in Österreich.

Bei dieser Eigendarstellung des BW hat es – wie das Finanzamt ausführte – die weitaus größere Wahrscheinlichkeit für sich, dass die später im Zuge der Berufung erfolgten Ausführungen des BW zur Trennung von seiner Gattin nur Schutzbehauptungen darstellen und nicht nur ein Hauptwohnsitz in ÖAdresse vorliegt, sondern zumindest im Zeitraum 2005 bis 2007 keine Trennung von seiner Gattin erfolgt ist.

Damit liegt sowohl der private als auch der berufliche Mittelpunkt der Lebensinteressen für diesen Zeitraum in Österreich.

Was den Standort des Fahrzeuges betrifft, so hat der BW die Aussage getroffen, dass er das Fahrzeug für seine ehrenamtliche Tätigkeit in München angeschafft hätte und das Fahrzeug aufgrund der geringen Kilometerleistung nur in A gewesen sein könne.

Einen Beweis dafür, dass das einzige Fahrzeug, das auf den BW zugelassen war, sich tatsächlich dauernd in A und nur vorübergehend in B befunden hätte, sei es durch Vorlage von Reparaturrechnungen, Garagierungskosten für dieses Fahrzeug, Zeugenaussagen oder andere Beweismittel hat der BW nie erbracht. Bei der oben dargestellten Ausgangssituation eines beruflichen und privaten Lebensmittelpunktes in Österreich wäre es am BW gelegen gewesen darzutun, welche Gründe dafür sprechen, dass das Fahrzeug entgegen der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG seinen Standort nicht in Österreich, sondern in Deutschland hätte.

Dazu hat der BW keine konkreten Aussagen getätigt, sondern lediglich allgemein angeführt, dass er sich privat und in seiner ehrenamtlichen Tätigkeit "ständig" in Deutschland aufhalte und er einen deutschen "Hauptwohnsitz" habe. Diesen Ausführungen ist das FA im Ergebnis auch nicht entgegen getreten, es hat lediglich die Auffassung vertreten, dass beim Vorliegen von zwei Wohnsitzen auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen abzustellen sei und der Standort des Fahrzeugs dort anzunehmen sei, wo sich dieser Mittelpunkt befindet, sofern hinsichtlich des Fahrzeugs das Gegenteil nicht bewiesen werde.

Da der BW den Feststellungen des FA keine substantiierten Aussagen entgegengestellt hat, kann der UFS nicht erkennen, dass dem BW der Gegenbeweis gelungen wäre, wonach der Standort des – im Übrigen einzigen Fahrzeuges des BW und seiner Gattin – in Deutschland gelegen wäre.

Damit ist aber die gegenständliche Berufung entschieden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz ... im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monates ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind – von Ausnahmen abgesehen – der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln abzuliefern. Eine weitere Verwendung des Fahrzeuges begründet die Verpflichtung zur Zulassung gemäß § 37 KFG.

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG in der auf Vorgänge im Jahr 2005, 2006 und 2007 anzuwendenden Fassung Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit

öffentlichen Verkehr im Inland ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden. (widerrechtliche Verwendung)

Diese widerrechtliche Verwendung umfasst auch die Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung im Inland außerhalb der Ein-Monatsfrist im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. In Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) bleiben gemäß § 4 Abs. 3 BAO unberührt.

Nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG unterliegt der Kraftfahrzeugsteuer die Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre. Ein Fahrzeug unterliegt damit der Steuer ab dem Zeitpunkt, zu welchem die Verwendung des Fahrzeugs ohne Zulassung gemäß § 37 KFG in Österreich nicht mehr zulässig war. (Vgl. VwGH vom 21.11.2012, 2010/16/0254 zur NoVA).

Die Steuerpflicht für Fahrzeuge, die nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wären dauert nach § 4 (1) Z 3 KfzStG in der im streitgegenständlichen Fall geltenden Fassung vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonats in dem die Verwendung endet.

Für das gegenständliche Verfahren bedeutet dies Folgendes:

Der BW hat nach eigener Aussage das gegenständliche Fahrzeug im Juli 2005 um einen Preis von € 4.500,00 erworben und nach den vom FA erhobenen Daten auch im Juli 2005 in Deutschland zugelassen.

Das Finanzamt hat die Kraftfahrzeugsteuer in Sammelbescheiden für jedes Jahr und somit für Juli 2005 bis Dezember 2005, Jänner 2006 bis Dezember 2006 und Jänner 2007 bis Dezember 2007 am 6. Dezember 2010 bescheidmäßig festgesetzt. Damit ist auch eine Kraftfahrzeugsteuer für den Monat Juli 2005 festgesetzt worden.

Eine im Juli 2005 entstandene Steuerschuld nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG in der in den betreffenden Jahren anzuwendenden Fassung erfordert nach den vorstehenden Rechtsausführungen den Beginn der Verwendung des Fahrzeugs oder die Einbringung in das Bundesgebiet ohne Zulassung bereits im Juni 2005. Da der BW den PKW erst im Juli 2005 erworben hat und auch die Zulassung in Deutschland im Juli 2005 erfolgt ist, ist im gegenständlichen Fall eine Verwendung dieses Fahrzeugs oder Einbringung dieses Fahrzeugs in das Bundesgebiet ohne die im Inland erforderliche kraftfahrrechtliche Zulassung bereits im Juli 2005

ausgeschlossen. Im gegenständlichen Fall könnte die Kraftfahrzeugsteuerpflicht für dieses Fahrzeug begrifflich erst im August 2005, dann aber bereits vom Beginn des Kalendermonates an, entstanden sein. Der Berufung gegen die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer für Juli 2005 ist somit statzugeben.

Zu den weiteren im gegenständlichen Verfahren abgehandelten Monaten ist festzuhalten, dass der UFS nach dem oben Gesagten davon ausgeht, dass der verfahrensgegenständliche C in diesen Monaten widerrechtlich im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 3 KfzStG verwendet worden ist. Für dieses Fahrzeug besteht aufgrund des oben Gesagten nach § 82 Abs. 8 KFG eine Standortvermutung in Österreich, die der BW nicht widerlegt hat.

Die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate August bis Dezember 2005, Jänner 2006 bis Dezember 2006 und Jänner 2007 bis Dezember 2007 erfolgte sohin zu Recht, die Berufung gegen diese Bescheide war somit abzuweisen

Zur Zustellverfügung darf ausgeführt werden, dass die gegenständliche Entscheidung direkt an den BW an dessen inländische Adresse erfolgt, da dem UFS nicht ersichtlich ist, dass eine gültige Zustellvollmacht der deutschen Rechtsanwaltskanzlei bzw. ggf. eines inländischen Zustellbevollmächtigten vorliegt.

Gemäß § 9 Abs. 1 ZustellG können die Parteien ... andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen.

Die Erteilung dieser Vollmacht kann durch Vorlage der Vollmacht (gemäß § 83 Abs.1 BAO) erfolgen, durch mündliche Erteilung der Vollmacht vor der Behörde (§ 83 Abs. 3 BAO) oder durch Berufung des Bevollmächtigten auf diese Vollmacht (zB gemäß § 8 Abs. 1 RAO). (Ritz, BAO<sup>4</sup>, Rz17 zu § 9 ZustellG) Diese zuletzt genannte Möglichkeit sich auf eine Zustellbevollmächtigung zu berufen steht nach der RAO jedoch nur in Österreich eingetragenen Rechtsanwälten zu.

Da somit aufgrund der Aktenlage lediglich die Berufung auf eine Vollmacht ohne deren urkundlichen Nachweis und somit keine gültige Zustellvollmacht vorliegt, konnte die Prüfung der weiteren offenen Fragen bei Erteilung einer Zustellbevollmächtigung an einen in Deutschland ansässigen Zustellbevollmächtigten zB nach § 9 Abs. 2 ZustellG unterbleiben.

Salzburg, am 2. August 2013